

**Najwyższa Izba Kontroli  
Delegatura we Wrocławiu**

Wrocław, dnia 15 kwietnia 2010 r.

*Pan*

*dr Bogdan Cybulski*

*Prezes*

*Regionalnej Izby Obrachunkowej  
we Wrocławiu*

LWR-4100-04-01/2010  
P/09/016

**WYSTĄPIENIE POKONTROLNE**

Na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli<sup>1</sup>, zwanej dalej „ustawą o NIK”, Najwyższa Izba Kontroli Delegatura we Wrocławiu przeprowadziła kontrolę w Regionalnej Izbie Obrachunkowej we Wrocławiu (RIO we Wrocławiu) w zakresie wykonania budżetu państwa w 2009 r.

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli podpisanym w dniu 8 kwietnia 2010 r., Najwyższa Izba Kontroli – stosownie do art. 60 ustawy o NIK – przekazuje Panu Prezesowi niniejsze wystąpienie pokontrolne.

**Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie z zastrzeżeniami ocenia wykonanie w 2009 r. budżetu przez RIO we Wrocławiu.**

Stwierdzone i ocenione negatywnie nieprawidłowości dotyczą wydatkowania środków z przekroczeniem limitu wydatków ustalonych w § 4270 – *zakup usług remontowych* z jednoczesnym wydatkowaniem na ten cel środków budżetowych z innych paragrafów klasyfikacji budżetowej bez uzyskania zgody na dokonanie zmian, wykazania w związku z powyższą nieprawidłowością w sprawozdaniach finansowych danych nie odpowiadających rzeczywistemu przeznaczeniu środków budżetowych, braku poprawności formalnej i prawnej

dowodów i zapisów księgowych a także nieterminowego przeprowadzenia inwentaryzacji nieruchomości zaliczonych do środków trwałych.

1. Wysokość planowanych dochodów i wydatków budżetowych RIO we Wrocławiu na 2009 r. w kwocie 13,0 tys. zł po stronie dochodów i w wysokości 7.353,0 tys. zł po stronie wydatków ustalono na podstawie wskaźników układu wykonawczego do ustawy budżetowej, przekazanej przez dysponenta części 80 budżetu – regionalne izby obrachunkowe w trybie art. 128 ustawy z 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych<sup>2</sup>. Wielkość zaplanowanych dochodów do końca roku budżetowego nie uległa zmianie, zaś wysokość określonych w pierwotnym planie finansowym wydatków zmniejszyła się do kwoty 6.643,1 tys. zł, tj. o 7,9% w związku ustawą z dnia 17 lipca 2009 r. o zmianie ustawy budżetowej na rok 2009<sup>3</sup>.

2. Osiągnięte w 2009 r. dochody wyniosły 5,2 tys. zł i były niższe od planowanych o 7,8 tys. zł oraz od uzyskanych w roku 2008 o 10,0 tys. zł. Dominującym źródłem dochodów były wpływy z tytułu zwrotu kosztów postępowań administracyjnych wynoszące 3,6 tys. zł (69,2%) oraz wpływy z tytułu zwrotów za nadpłacone składki ZUS w latach poprzednich w kwocie 1,3 tys. zł (25%). Pobrane dochody budżetowe odprowadzono na rachunek budżetu państwa w terminach określonych w § 4 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z 29 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonania budżetu.<sup>4</sup>

Stan nieuregulowanych należności z tytułu zwrotu kosztów postępowania administracyjnego o naruszenie dyscypliny finansów publicznych na koniec 2009 r. wynosił 0,7 tys. zł.

3. W 2009 r. RIO we Wrocławiu otrzymała środki finansowe umożliwiające realizację planu wydatków po zmianach w kwocie 6.643,1 tys. zł.

Z ogólnej kwoty wydatków budżetowych największą pozycję stanowiły wynagrodzenia osobowe dla 94 pracowników, na które przeznaczono zgodnie z planem 4.371,1 tys. zł, tj. 65,8% ogółu wydatków. Z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne oraz Fundusz Pracy i PFRON wydatkowano 758,8 tys. zł (11,4 %), na dodatkowe wynagrodzenie roczne 322,9 tys. zł (4,9%) oraz 237,0 tys. zł (3,6 %) na wynagrodzenia członków komisji orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Na wydatki rzeczowe przeznaczono 759,00 tys. zł (11,4% wydatków ogółem), w tym 123,4 tys. zł na zakupy materiałów i wyposażenia oraz opłacenie innych kosztów utrzymania RIO

---

<sup>1</sup>Dz. U. z 2007 r. nr 231, poz. 1701 ze zm.

<sup>2</sup>Dz.U. z 2005 r., Nr 249, poz. 2104 ze zm. – obowiązywała do końca 2009 r.

<sup>3</sup>Dz.U. Nr 128, poz. 1057)

m.in. na zakup mebli, materiałów biurowych, paliwa, części zamiennych do samochodów służbowych, 35,8 tys. zł na usługi remontowe, 284,4 tys. zł na zakup energii, opłaty telefonii komórkowej oraz stacjonarnej, czynszowe i 173,1 tys. zł na krajowe podróże służbowe. Poszczególne wydatki na zakupy towarów i usług nie przekraczały granicy 14,0 tys. euro ustalonej przepisem art. 4 pkt. 8 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (PZP)<sup>5</sup>, co zwalniało z jej stosowania.

W 2009 r. na wydatki majątkowe wykorzystano w całości planowaną kwotę 170,0 tys. zł (2,6% wydatków ogółem). W ramach tych wydatków na inwestycje przeznaczono 126,7 tys. zł, z czego 100,6 tys. zł wydatkowano na remont instalacji elektrycznej w budynku RIO i 26,1 tys. zł na montaż i uruchomienie systemu p/poż. Pozostałe 43,3 tys. zł wykorzystano na zakupy inwestycyjne związane z aktualizacją programu LEX (37,9 tys. zł) i nabyciem sprzętu komputerowego (5,4 tys. zł).

3.1. Z budżetu RIO we Wrocławiu w okresie grudzień 2008 r. - kwiecień 2009 r. sfinansowano wykonanie robót budowlanych w budynku będącym siedzibą Izby, polegających na remoncie instalacji elektrycznej, wydatkując na ten cel 53,8 tys. zł z budżetu na 2008 r. i 110,6 tys. zł ze środków budżetowych na 2009 r. (łącznie 164,4 tys. zł). Wykonanie podstawowych robót zlecono spółce cywilnej na podstawie umowy zawartej w dniu 22 grudnia 2008 r. za wynagrodzeniem w kwocie 138,5 tys. zł, pomimo tego, że w planie finansowym na ten dzień zabezpieczone były środki w wysokości 40 tys. zł (§ 4270). Podpisując ww. umowę Prezes RIO zaciągnął zatem - wbrew uregulowaniom art. 36 ust. 1 ustawy o finansach publicznych - zobowiązania w wysokości przekraczającej plan wydatków na 2008 r.

Analiza zakresu robót budowlanych wykonanych w ramach tego zadania, potwierdzona opinią wydaną w czasie kontroli przez Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego dla Miasta Wrocławia, wykazała, że zgodnie z zasadami określonymi w *rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 14 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków...*<sup>6</sup> wydatki te należało w całości zaksięgować w § 4270 *usługi remontowe* gdyż charakter prowadzonych prac odpowiadał definicji zawartej w art. 3 pkt 8 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane<sup>7</sup>.

---

<sup>4</sup> Dz.U. Nr 116, poz. 784

<sup>5</sup> Dz.U. z 2007 r. Nr 223, poz. 1655 ze zm.

<sup>6</sup> Dz.U. Nr 107, poz. 726 ze zm.

<sup>7</sup> Dz.U. z 2006 r., Nr 156, poz. 1118 ze zm.

Tymczasem w § 4270 zaksięgowano wydatki tylko na kwotę 44,9 tys. zł (34,8 tys. zł w 2008 r. i 10,1 tys. zł w 2009 r.), pokrywając pozostałe 119,5 tys. zł z:

- § 6050 *wydatki inwestycyjne* – 107,3 tys. zł (6,7 tys. zł w 2008 r. i 100,6 tys. zł w 2009 r.),
- § 4410 *krajowe podróże służbowe* – 12,2 tys. zł (2008 r.). W tym przypadku ponadto podkreślić należy, że dokonano takiego ujęcia w księgach rachunkowych, choć opis na fakturze wskazywał, że wydatek powinien zostać zaklasyfikowany i pokryty z §4270.

NIK zauważa, że dzięki **nieprawidłowemu** zaksięgowaniu ww. wydatków uniknięto przekroczenia limitu wydatków w §4270, czego zakazuje art. 34 ust. 1 pkt. 2 ustawy z 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych.

Dodatkowo należy zauważyć, że 6,7 tys. zł wydatkowano w 2008 r. z § 6050 *wydatki inwestycyjne* po przeniesieniu tych środków z § 6060 *zakupy inwestycyjne* z przekroczeniem uprawnień przez Pana Prezesa, bowiem dysponent części 80 budżetu, którym pozostawał Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji (MSWiA) **nie udzielił** upoważnień do dokonywania takich zmian. Podkreślić należy, że przedstawiony w trakcie kontroli mail przesłany z konta jednego z pracowników MSWiA nie może stanowić takiego upoważnienia.

Powyższe nieprawidłowości znalazły odzwierciedlenie w rocznych sprawozdaniach Rb - 28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa za 2008 r. i 2009 r. I tak: w sprawozdaniu za 2008 r. wykazano 12.200 zł w § 4410 i 6.722,2 zł w § 6050, a w sprawozdaniu za 2009 r. wydatek w kwocie 100.548,18 zł wykazano w § 6050 - zamiast w § 4270.

**3.2.** Kontrola ujawniła inne nieprawidłowości przy realizacji zadania związanego z remontem instalacji elektrycznej w budynku RIO we Wrocławiu:

- nie sporządzono w formie pisemnej umowy określającej warunki realizacji robót dodatkowych na kwotę 10,1 tys. zł, do czego zobowiązywał przepis art. 139 ust. 2 PZP,
- ustalając zakres robót dodatkowych nie spełniono przewidzianego umową z wykonawcą robót wymogu udokumentowania tych uzgodnień poprzez protokół konieczności z potwierdzeniem przez inspektora nadzoru inwestorskiego,
- prace remontowe realizowano bez zgłoszenia właściwemu organowi architektoniczno – budowlanemu, czego wymaga art. 30 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 29 ust. 2 pkt 1 ustawy Prawo budowlane.

NIK zauważa, że powyższe zaniechanie usprawiedliwiano brakiem obowiązku podjęcia tej czynności, co wskazuje na niewłaściwą interpretację obowiązujących przepisów.

4. RIO we Wrocławiu opłacała w 2009 r. terminowo składki na ubezpieczenia społeczne, zdrowotne i Fundusz Pracy oraz dokonywała (poza 1 przypadkiem) terminowych wpłat na Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (PFRON). Deklarację miesięcznej wpłaty za listopad 2009 r. wraz z wpłatą w kwocie 4.641,00 zł złożono z jednodniowym opóźnieniem w stosunku do terminu określonego w art. 49 ust. 2 ustawy z 28 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych<sup>8</sup> w związku z problemem z transferem drogą internetową.

5. Zobowiązania ogółem RIO we Wrocławiu na koniec grudnia 2009 r. wyniosły 453,8 tys. zł (głównie z tytułu dodatkowego wynagrodzenia rocznego wraz z pochodnymi) i były niższe od występujących na koniec 2008 r. o 76,6 tys. zł (o 17,0%).

6. Przeprowadzona według stanu na koniec 2009 r. inwentaryzacja stanu aktywów i pasywów RIO we Wrocławiu z uwzględnieniem Zespołu Zamiejscowego w Wałbrzychu nie wykazała różnic pomiędzy stanem rzeczywistym, a stanem wykazanim w księgach rachunkowych.

Należy jednak podkreślić, że w siedzibie we Wrocławiu i Zespole w Wałbrzychu inwentaryzacji nieruchomości zaliczonych do środków trwałych należało dokonać w 2008 r. według stanu na koniec 2008 r. Przeprowadzenie jej dopiero w 2009 r. stanowiło zatem naruszenie art. 26 ust. 1 pkt. 1 i ust.3 pkt 3 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości<sup>9</sup>, który stanowił, że inwentaryzacja takich składników aktywów powinna być przeprowadzana co najmniej raz w ciągu 4 lat.

Nie zachowanie tego terminu nie może znaleźć usprawiedliwienia w remoncie instalacji elektrycznej w siedzibie Izby. W przypadku Zespołu Zamiejscowego w Wałbrzychu brak inwentaryzacji w 2008 r. wynikał z zaniedbań ze strony głównej księgowej.

7. Prowadzone od 1995 r. na nośnikach elektronicznych księgi rachunkowe posiadały wymagane art. 13 ustawy o rachunkowości elementy, w tym m.in. dziennik, księgę główną oraz pomocnicze oraz zestawienia obrotów i sald. Stwierdzono jednakże nieprawidłowości w sposobie prowadzenia ewidencji księgowej:

- zapisy księgowe dokonywane w księdze głównej nie spełniały wymogów art. 23 ust. 2 ustawy o rachunkowości co do ewidencji dat: a) system nie przewidywał wpisywania dat operacji gospodarczej (wymóg ustalony w pkt. 1), b) w systemie zamiast daty

---

<sup>8</sup> Dz. U. z 1997 r. Nr 123, poz. 776 ze zm.

sporządzenia dokumentu księgowego (pkt. 2) ewidencjonowano datę zapłaty za operację gospodarczą,

- nie wprowadzono do Zakładowego Planu Kont konta pozabilansowego – 980 *Plan finansowy wydatków budżetowych* wymaganego przepisem § 11 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z 28 lipca 2006 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa...<sup>10</sup>, oraz nie prowadzono ewidencji w tym zakresie.
- nie określono procedur w zakresie terminowości postępowania z dowodami księgowymi, a w szczególności z dowodami zewnętrznymi obcymi, jak też terminów granicznych księgowania dowodów do właściwych okresów sprawozdawczych, co było niezbędne dla realizacji obowiązków w zakresie dokonywania zapisów w księgach rachunkowych ustalonych przepisem art. 20 ustawy o rachunkowości.

8. Stosując statystyczny dobór próby metodą losowania prostego, spośród 2108 dowodów dotyczących wydatków RIO we Wrocławiu wyłoniono 100 dowodów na łączną kwotę 169,5 tys. zł stanowiącą 2,6% ogółu wydatków poniesionych w 2009 r. i dokonano ich oceny pod kątem poprawności formalnej oraz prawidłowości kontroli wewnętrznej i dekretacji, prawidłowości ewidencji transakcji w urządzeniach księgowych, wpływającej na sprawozdawczość bieżącą i sprawozdania roczne. W objętej badaniem próbie: [1] w 6 przypadkach stwierdzono nieprawidłowości w zakresie kompletności i poprawności kontroli bieżącej oraz dekretacji na łączną kwotę 101,6 tys. zł, [2] w 100 przypadkach (we wszystkich zbadanych) ujawniono brak danych identyfikacyjnych dotyczących dowodu stanowiącego podstawę zapisu w dzienniku na kwotę 169,5 tys. zł.

Po dokonaniu ekstrapolacji wyników badań wraz z zasygnalizowanymi wcześniej nieprawidłowościami, liczba nieprawidłowości dotyczących dowodów i ich ewidencji, przy typowym poziomie ufności 95% przekroczyła przyjęty 5 % próg istotności dla oceny globalnej (uwzględniającej uchybienia formalne).

**Najwyższa Izba Kontroli wydaje w związku z tym negatywną ocenę w zakresie poprawności sporządzenia i ewidencji dowodów księgowych.**

9. Dane wykazane w rocznym sprawozdaniu Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetowych, poza nieprawidłowościami wykazanymi w pkt. 3.1. (wydatek w kwocie 100.548,18 zł ujęto w § 6050, zamiast w § 4270) wykazywały prawidłowy obraz w stosunku

---

<sup>9</sup> J.t. Dz. U. z 2002 r., Nr 76, poz. 694 ze zm.

<sup>10</sup> Dz.U.Nr 142, poz. 1020 ze zm.

do pozostałych wydatków. W sposób prawidłowy i rzetelny wykazano dane w sprawozdaniach rocznych Rb-23 o stanie środków na rachunkach bankowych oraz Rb-Z o stanie zobowiązań i Rb-N o stanie należności.

**W tym stanie rzeczy Najwyższa Izba Kontroli w zakresie poprawności sprawozdawczości budżetowej wydaje opinię pozytywną z zastrzeżeniami.**

**10.** RIO we Wrocławiu ustaliła procedury dla realizacji obowiązku wynikającego z art. 47 ustawy o finansach publicznych co do kontroli procesów związanych z gromadzeniem i rozdysponowaniem środków publicznych i gospodarowania mieniem. Niemniej jednak procedury tej kontroli nie były wystarczająco stosowane w praktyce, co znalazło potwierdzenie w ujawnionych wyżej nieprawidłowościach w sposobie prowadzenia ewidencji księgowej.

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi, Najwyższa Izba Kontroli wnosi o:

**1. Dostosowanie systemu finansowo – księgowego RIO we Wrocławiu do wymogów w zakresie rachunkowości poprzez:**

- *zapewnienie wpisywania dat operacji gospodarczych oraz dat sporządzenia danego dokumentu księgowego,*
- *wprowadzenie do Zakładowego Planu Kont konta 980 - Plan finansowy wydatków budżetowych oraz prowadzenie ewidencji w tym zakresie.*

**2. Wyeliminowanie nieprawidłowości ujawnionych w czasie analizy dowodów i zapisów księgowych, m.in. w zakresie kompletności i poprawności kontroli bieżącej oraz dekretacji a także braku danych identyfikacyjnych dotyczących dowodu stanowiącego podstawę zapisu w dzienniku.**

**3. Prawidłowe klasyfikowanie i przestrzeganie limitów wydatków ustalonych w planie finansowym.**

**4. Określenie procedur w zakresie terminowości postępowania z dowodami księgowymi, a w szczególności z dowodami zewnętrznymi obcymi, jak też terminów granicznych księgowania dowodów do właściwych okresów sprawozdawczych dla zapewnienia realizacji zapisów w księgach rachunkowych z zachowaniem wymagań określonych w art. 20 ustawy o rachunkowości.**

**5. Zapewnienie przeprowadzania inwentaryzacji nieruchomości zaliczonych do środków trwałych w wymaganym przepisem art. 26 ust. 1 pkt. 1 i ust.3 pkt 3 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości terminie i częstotliwością raz w ciągu 4 lat na koniec roku obrotowego.**

Jednocześnie, w nawiązaniu do powyższych ocen, uwag i wniosków, działając na podstawie art. 60 ust 3 ustawy o NIK, przedstawiam Panu Prezesowi ocenę wskazującą na niezasadność zajmowania stanowiska przez Główną Księgową RIO, panią Zofię Szott, ponoszącą odpowiedzialność za nieprawidłowości w zakresie realizacji przepisów ustawy o rachunkowości, opisanych w niniejszym wystąpieniu.

Najwyższa Izba Kontroli Delegatura we Wrocławiu na podstawie art. 62 ust. 1 ustawy o NIK, oczekuje przedstawienia przez Pana Prezesa w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia, informacji o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków bądź o działaniach podjętych w celu realizacji wniosków lub przyczynach nie podjęcia takich działań.

Zgodnie z treścią artykułu 61 ust. 1 ustawy o NIK w terminie 7 dni od otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego Pan Prezes ma prawo zgłosić do dyrektora Delegatury NIK we Wrocławiu umotywowane zastrzeżenia w sprawie ocen, uwag i wniosków zawartych w tym wystąpieniu.

W razie zgłoszenia zastrzeżeń, zgodnie z art. 62 ust. 2 ustawy o NIK, termin nadesłania informacji, o którym mowa wyżej, liczy się od dnia otrzymania ostatecznej uchwały właściwej komisji NIK o sposobie ich rozpatrzenia.